



გადაწყვეტილება

საქართველოს სახელით

27

სექტემბერი,

2018

წელი

თბილისი

შესავალი ნაწილი

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგია

მოსამართლე ნათია ტოგონიძე

სხდომის მდივანი თეა აფციაური

მოსარჩელე - შპს „მ-----“

წარმომადგენლები - კ-----ე, დ-----ე

მოპასუხე - სსიპ შემოსავლების სამსახური

წარმომადგენელი - ნ----- გ-----ი

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი

1. სასარჩელო მოთხოვნა

1.1. ბათილად იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 1-----ის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა;

1.2. ბათილად იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 1----- №5--- ბრძანება საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში;

2. მოპასუხის პოზიცია

2.1. მოპასუხე სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა სარჩელი არ ცნო, მხარი დაუჭირა წერილობით წარმოდგენილ შესაგებელს და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

3. სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები

3.1. 2017 წლის 09 ნოემბერს, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის N2---- ბრძანებით, დაინიშნა შპს „მ-----ს“ საქმიანობის კამერალური შემოწმება ე----- ანგარიშ-ფაქტურით მიღებული დღგ-ს ჩათვლის თანხის სისწორის განსაზღვრის მიზნით. შემოწმების ვადად განისაზღვრა 2017 წლის 0-----იდან 2017 წლის 08 დეკემბრის ჩათვლით. აღნიშნული ბრძანების გამოცემის საფუძველად მითითებულია: საგადასახადო შემოწმების სამმართველოს აუდიტორების ნ. წ-----ს და მ. ბ-----ს 2017 წლის 07 ნოემბრის N1----- მოხსენებითი ბარათი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- 2017 წლის 0-----ის სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის N2---- ბრძანება (ს/ფ 47)

3.2. 2017 წლის 01 დეკემბერს, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ გამოცემული იქნა საგადასახადო შემოწმების აქტი (სააღრიცხვო N----), რომლის თანახმადაც შესამოწმებელი პერიოდია 01.01.2014-31.12.2014 წელი. შემოწმება დაიწყო 2017 წლის 07 ნოემბერს და დასრულდა 2017 წლის 01 დეკემბერს.

შემოწმების აქტის მიხედვით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, დღგ-ისგან ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებულია საქართველოში წარმოებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციის მიწოდება მის სამრეწველო გადამუშავებამდე. შპს „თ-----ს“ მიერ ადგილობრივი სიმინდის მიწოდება გათავისუფლებულია ჩათვლის უფლებით, შესაბამისად შპს „მ-----ს“ მიერ მიღებული ჩათვლა დაექვემდებარა გაუქმებას. ზემოთაღნიშნულის შესაბამისად დაერიცხა ძირითადი გადასახადი და ჯარიმა სსკ-ის 275-ე მუხლის მიხედვით.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 01 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი (ს/ფ 48-62)

3.3. 2017 წლის 13 დეკემბერს, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის

დეპარტამენტის მიერ გამოცემული იქნა N3---- ბრძანება გადასახადების/გადასახდელების და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის/შემცირების შესახებ და შპს „მ-----ს“ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის შესაბამისად, ბიუჯეტში გადასახდელად დამატებით დაერიცხა სულ 3733 ლარი, მათ შორის: ძირითადი გადასახადი 2489 ლარი, ჯარიმა 1244 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- 2017 წლის 13 დეკემბერს სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის N3---- ბრძანება (ს/ფ 63)

3.4. 2017 წლის 13 დეკემბერს, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ გამოცემული იქნა საგადასახადო მოთხოვნა N0-----, რომლის თანახმად შპს „მ-----ს“ დაეკისრა ძირითადი გადასახადი - 2489 ლარი; დღგ - 2489 ლარი; ჯარიმა - 1244 ლარი; საურავი - 1313,79 ლარი; სულ - 5046,79 ლარი. აღნიშნული ბრძანების გამოცემის საფუძველია სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 1-----ის N3---- ბრძანება.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 13 დეკემბერის N0----- საგადასახადო მოთხოვნა (ს/ფ 65-66)

3.5. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 1----- N5--- ბრძანებით, შპს „მ-----ს“ ადმინისტრაციული საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ. საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის შესაბამისად შპს „მ-----“ გათავისუფლდა 2017 წლის 1-----ის N0----- საგადასახადო მოთხოვნაში ასახული ჯარიმა/საურავისგან. დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საგადასახადო ორგანოში არსებული მონაცემების შესწავლის შედეგად დადგინდა, რომ შპს „თ-----ს“ მიერ რეალიზებული სიმინდი წარმოადგენს ადგილობრივ პროდუქციას.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 1----- N5--- ბრძანება (ს/ფ 18-21)

3.6. 2017 წლის 01 ნოემბერს, შპს „თ-----ს“ უფლებამოსილი პირმა, კ-----მა, სსიპ შემოსავლების სამსახურში წარადგინა განცხადება მის ხელთ არსებული სააღრიცხვო დოკუმენტები და განმარტა, რომ გასაყიდად განკუთვნილ ხორბალს ყიდულობდა ადგილობრივი გლეხებისაგან, იმპორტირებული ხორბალი მას არ გაუყიდია, შესყიდვის აქტები არ გაუფორმებია, შესაბამისად არ გააჩნია

შესყიდვის დამადასტურებელი აქტები.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- განცხადება (ს/ფ 90)

3.7. 2014 წლის 08 აგვისტოს, გამოწერილია №ე----- საგადასახადო ანგარიშფაქტურა, რომლის მიხედვითაც, შპს „მ-----მ“ შპს „თ-----საგან“ შეიძინა 16315 ლარის ღირებულების სიმინდი, საიდანაც დღგ-ს თანხამ შეადგინა 2488,73 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- 2014 წლის 08 აგვისტოს №ე----- საგადასახადო ანგარიშფაქტურა (ს/ფ 82)

სამოტივაციო ნაწილი

4. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

საქმეში არსებული მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, სარჩელის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმებისა და საქმეში არსებულ მტკიცებულებათა სამართლებრივი შეფასების შედეგად, სასამართლო მივიდა დასკვნამდე, რომ სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

5. კანონები, რომლებითაც სასამართლომ იხელმძღვანელა

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის პირველი, 61-ე, 156-ე, 160-ე, 161-ე, 167-ე 168-ე, 173-ე, 174-ე, 175-ე, 255-ე, 262-ე, 263-ე, 268-ე მუხლები (სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქცია).

6. სამართლებრივი შეფასება

6.1. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სარჩელი შეიძლება აღიძრას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის მოთხოვნით.

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის პირველი მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ეს კოდექსი განსაზღვრავს ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის და აღსრულების, ადმინისტრაციული საჩივრის და განცხადების განხილვის, ადმინისტრაციული გარიგების მომზადების, დადებისა და შესრულების წესს. ამავე კოდექსის მეორე

მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი წამოადგენს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემულ ინდივიდუალურ-სამართლებრივ აქტს, რომელიც აწესებს, ცვლის, წყვეტს ან ადასტურებს პირის ან პირთა შეზღუდული წრის უფლებებსა და მოვალეობებს. ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტად ჩაითვლება აგრეთვე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება მის უფლებამოსილებას მიკუთვნებული საკითხის დაკმაყოფილებაზე განმცხადებლისათვის უარის თქმის შესახებ, ასევე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გამოცემული ან დადასტურებული დოკუმენტი, რომელსაც შეიძლება მოჰყვეს სამართლებრივი შედეგები.

სადავო სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 1-----ის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 1----- №5--- ბრძანება, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის ზემოაღნიშნული ნორმის შესაბამისად, წარმოადგენენ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, რომელთა კანონშესაბამისობაც უნდა შეამოწმოს სასამართლომ განსახილველი დავის ფარგლებში.

6.2. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი საქართველოს კონსტიტუციის შესაბამისად განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგად პრინციპებს, აწესრიგებს საქართველოს საბაჟო საზღვარზე მგზავრის, საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების გადაადგილებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს, სამართლებრივ ურთიერთობაში მონაწილე პირის, გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლობიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 255-ე მუხლი მე-4 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო კონტროლის სახეებია მიმდინარე კონტროლი და საგადასახადო შემოწმება. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო კონტროლს ახორციელებს მხოლოდ საგადასახადო ორგანო. სხვა მაკონტროლებელ და სამართალდამცავ ორგანოებს ეკრძალებათ პირის საქმიანობის საგადასახადო კონტროლის განხორციელება.

ამავე კოდექსის 262-ე მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო შემოწმება შეიძლება

იყოს კამერალური და გასვლითი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 263-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, კამერალური საგადასახადო შემოწმება ტარდება საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირის ბრძანების საფუძველზე, ამ ბრძანებით განსაზღვრულ კონკრეტულ საკითხზე.

ამდენად, საგადასახადო შემოწმება არის საგადასახადო კონტროლის ერთ-ერთი ფორმა, რომლის საფუძველზეც დგება საგადასახადო შემოწმების აქტი. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 268-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი იღებს საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გადასახადების ან/და სანქციების დარიცხვის ან არდარიცხვის შესახებ გადაწყვეტილებას, რომლის ასლი წარედგინება გადასახადის გადამხდელს შესაბამის საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად.

ამავე კოდექსის 61-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, გადასახადის დარიცხვა გულისხმობს საგადასახადო ორგანოს მიერ კონკრეტული საგადასახადო პერიოდისათვის გადასახადის თანხის აღრიცხვასა და ასახვას გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე, რომლის წარმოების წესს განსაზღვრავს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი. ამავ მუხლის მე-2 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის თანახმად, გადასახადის დარიცხვის საფუძველია საგადასახადო შემოწმების აქტი.

დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ ჩატარდა შპს „მ-----ს“ საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება, რომლის შედეგების მიხედვით გამოცემული აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 01 დეკემბერს საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გამოიცა ამავე დეპარტამენტის 2017 წლის 1-----ის №3---- ბრძანება და №0----- საგადასახადო მოთხოვნა. შედეგად, საწარმოს განესაზღვრა დამატებითი საგადასახადო ვალდებულებები სახელმწიფო ბიუჯეტის წინაშე.

დადგენილია, რომ 2014 წლის 08 აგვისტოს, გამოწერილია №ე----- საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა, რომლის მიხედვითაც, შპს „მ-----მ“ შპს „თ-----საგან“ შეიძინა 16315 ლარის ღირებულების სიმინდი, საიდანაც დღგ-ს თანხამ შეადგინა 2488,73 ლარი.

დადგენილია, რომ 2017 წლის 01 ნოემბერს, შპს „თ-----ს“ უფლებამოსილმა პირმა კ-----მა სსიპ შემოსავლების სამსახურში წარადგინა განცხადება მის ხელთ არსებული სააღრიცხვო დოკუმენტები და განმარტა, რომ გასაყიდად განკუთვნილ ხორბალს ყიდულობდა ადგილობრივი გლეხებისაგან. იმპორტირებული ხორბალი მას არ გაუყიდია, შესყიდვის აქტები არ გაუფორმებია,

შესაბამისად არ გააჩნია შესყიდვის დამადასტურებელი აქტები. სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენლის განმარტებით, საგადასახადო ორგანოში არსებული მონაცემების გადამოწმების შედეგად დადგინდა, რომ შპს „თ-----ს“ მიერ სიმინდის იმპორტი არ განხორციელებულა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 156-ე მუხლის „ა“ ქვეპუნქტის მიხედვით, დამატებული ღირებულების გადასახადის (შემდგომში – დღგ) გადამხდელად ითვლება პირი, რომელიც რეგისტრირებულია დღგ-ის გადამხდელად. ამავე კოდექსის 160-ე მუხლის თანახმად, დღგ-ით დაბეგვრის ობიექტია: ა) დასაბეგრი ოპერაცია; ბ) იმპორტი; გ) ექსპორტი, რექსპორტი; დ) დროებითი შემოტანა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 161-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა.ა“ ქვეპუნქტი კი ადგენს, რომ დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციებია: საქართველოს ტერიტორიაზე ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში საქონლის მიწოდება ან/და მომსახურების გაწევა, რომლის დროსაც: დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება დღგ-ის გადამხდელის მიერ მიღებული ან მისაღები კომპენსაციის თანხის მიხედვით, ხოლო ამ ნაწილის „ა.ბ.დ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ შემთხვევაში – მიღებული კომპენსაციის თანხის მიხედვით (გადასახადების, მოსაკრებლებისა და სხვა გადასახდელების ჩათვლით) დღგ-ის ან/და პირგასამტეხლოს გარეშე, გარდა ამ მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევისა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2018 წლის 05 აპრილის Nბს-990-986 (2კ-17) გადაწყვეტილებაში აღნიშნულია, რომ „დამატებული ღირებულების გადასახადი არის არაპირდაპირი, მრავალსაფეხურიანი გადასახადი, რომელსაც იხდის მომხმარებელი ამ გადასახადით გაზრდილი ფასით საქონლის შეძენისას, რომლის გადახდის ტვირთიც საბოლოოდ მომხმარებელს აწევს, თუმცა მომხმარებლის მიერ გადახდილი ამ თანხის სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდის ვალდებულება ეკისრება საქონლის მიმწოდებელს. აღნიშნული კი ნიშნავს იმას, რომ არაპირდაპირი გადასახადის შემთხვევაში ეკონომიკური ტვირთი არ აწვება არც ერთ მიმწოდებელს, ვინაიდან გადასახადის სიმძიმე მთლიანად გადადის საბოლოო მომხმარებელზე, რომელსაც არ გააჩნია გაწეული ეკონომიკური ტვირთის ანაზღაურების შესაძლებლობა, რადგან იგი არ ახდენს საქონლის შემდგომ რეალიზაციას. სწორედ დღგ-ს მრავალსაფეხურიანმა სისტემამ წარმოშვა მისი გადახდის შემთხვევაში მისი შემდგომი ჩათვლის შესაძლებლობა. დღგ-ს ჩასათვლელ თანხას წარმოადგენს დღგ-ს თანხა, რომელიც გადახდილი ან გადასახდელი იყო ბიუჯეტში ჩათვლის დოკუმენტების მიხედვით“.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 167-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, დღგ-ისგან გათავისუფლება არსებობს ჩათვლის უფლებით და ჩათვლის უფლების გარეშე. ამავე მუხლის მეორე და მესამე ნაწილების თანახმად,

ოპერაციის გათავისუფლება ჩათვლის უფლებით გულისხმობს, რომ ოპერაცია არ ექვემდებარება დღგ-ის დარიცხვას (არ იბეგრება) და გამოიყენება ჩათვლის უფლება. ოპერაციის გათავისუფლება ჩათვლის უფლების გარეშე გულისხმობს, რომ ოპერაცია არ ექვემდებარება დღგ-ის დარიცხვას (არ იბეგრება) და არ გამოიყენება ჩათვლის უფლება.

სასამართლო განმარტავს, რომ დღგ-ის ჩათვლა წარმოადგენს გადამხდელის უფლებას, შეიმციროს გადასახდელი დღგ-ის ოდენობა. ამასთან, ჩათვლის უფლება აქვს მხოლოდ დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებულ პირს და ჩათვლა შესაძლებელია განხორციელდეს მხოლოდ ჩათვლის დოკუმენტების საფუძველზე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 173-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, დღგ-ის ჩათვლა არის დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული პირის უფლება, შეიმციროს გადასახდელი დღგ-ის თანხა მიღებული ჩათვლის დოკუმენტების საფუძველზე, გარდა ამ კარით გათვალისწინებული შემთხვევებისა. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილით განსაზღვრულია ჩათვლის დოკუმენტები, რომლის „ა“ პუნქტის მიხედვით, ჩათვლის დოკუმენტებია საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა.

ამავე კოდექსის 174-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით კი განსაზღვრულია, რომ დღგ-ის ჩასათვლელი თანხა არის დღგ-ის თანხა, რომელიც გადახდილია ან გადასახდელია ჩათვლის დოკუმენტების მიხედვით საქონლის შეძენისას, მომსახურების მიღებისას, საქონლის იმპორტისას ან/და საქონლის დროებითი შემოტანისას, მათ შორის, დღგ-ის რეგისტრაციის ძალაში შესვლის მომენტისათვის არსებულ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ნაშთზე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 175-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა არის საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმის მკაცრი აღრიცხვის დოკუმენტი, გარდა ამ მუხლით დადგენილი გამონაკლისებისა, რომლის გამოწერისა და წარდგენის წესს განსაზღვრავს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული პირი უფლებამოსილია საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა გამოწეროს და საქონლის/მომსახურების მიმღებს წარუდგინოს მხოლოდ დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებისას.

მოსარჩელე წარმოადგენს დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებულ პირს და შპს „თ-
-----საგან“ შეძენილ საქონელზე - სიმინდზე გამოწერილია საგადასახადო ანგარიშ-
ფაქტურა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ჩათვლის უფლებით დღგ-ისგან გათავისუფლებულია საქართველოში წარმოებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციის (გარდა საგარეო-

ეკონომიკური საქმიანობის ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურის 0407 00 190 00 და 0407 00 300 00 კოდებში მითითებული საქონლისა (კვერცხისა) და 0207 11 სუბპოზიციისაში მითითებული საქონლისა (შინაური ქათამი აუქნელი, ახალი ან გაციებული)) მიწოდება მის სამრეწველო გადამუშავებამდე (სასაქონლო კოდის შეცვლამდე). ამრიგად, აღნიშნული მუხლი ეხება მხოლოდ საქართველოში წარმოებულ სოფილის მეურნეობის პროდუქციას და იმპორტირებულ საქონელზე არ ვრცელდება.

განსახილველ შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანოს მიერ დადგენილ იქნა, რომ შპს „თ-----“ ეწეოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, დღგ-სგან ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებულ საქმიანობას, ხოლო შპს „მ-----მ“ მისგან შეძენილ სიმინდზე მიიღო ჩათვლა.

რაც შეეხება საქონლის წარმოშობის დადგენას, სასამართლო აღნიშნავს, რომ გადასახადის გადამხდელის უმთავრესი მოვალეობა არის გადასახადების დროული და ჯეროვანი გადახდა, რომელსაც უკავშირდება გადასახადების შესაბამისი წესით ასახვა. მეწარმემ უნდა გამოიჩინოს მეწარმისთვის დამახასიათებელი გულისხმიერება, წინდახედულება და მხოლოდ აღნიშნულის დაცვით განახორციელოს სამეწარმეო საქმიანობა.

სასამართლო მიუთითებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2018 წლის 5 აპრილის გადაწყვეტილებაზე, სადაც აღნიშნულია, რომ „საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, მხარეთა შორის მტკიცების ტვირთის განაწილების ინსტიტუტს აქვს არა მარტო საპროცესო სამართლებრივი, არამედ მატერიალურ სამართლებრივი მნიშვნელობაც, რაც მდგომარეობს იმაში, რომ ფაქტის დაუმტკიცებლობის არახელსაყრელი შედეგები უნდა დაეკისროს იმ მხარეს, რომელსაც ამ ფაქტის დამტკიცება ევალებოდა. ამასთან, საკასაციო სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში მხარეთა შორის მტკიცების ტვირთის განაწილების თავისებურებაზე: როდესაც სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების საკითხი, მტკიცების ტვირთი მის გამომცემ ადმინისტრაციულ ორგანოს ეკისრება (საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილი), თუმცა ეს ნორმა არ უნდა იქნეს გაგებული იმგვარად, თითქოს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის შესახებ სარჩელზე მოსარჩელე სრულად თავისუფლდება მტკიცების ვალდებულებისა და მის მიერ მითითებული ფაქტობრივი გარემოებების დადასტურებისაგან. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის თანახმად, მოსარჩელე ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი სარჩელი და წარადგინოს შესაბამისი მტკიცებულებები.

საკასაციო სასამართლო დამატებით განმარტავს, რომ მოცემულ შემთხვევაში პროდუქტის წარმომავლობის თაობაზე მტკიცებულებების წარდგენა გადასახადის

გადამხდელის ვალდებულებას წარმოადგენს, რადგან გადასახადის გადახდის შესახებ მტკიცების ტვირთი გადამხდელის მხარეზეა.“

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, დაუშვებელია, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემას საფუძვლად დაედოს ისეთი გარემოება ან ფაქტი, რომელიც კანონით დადგენილი წესით არ არის გამოკვლეული ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ. სასამართლოს მიაჩნია, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან სადავო აქტების გამოცემისას დაცული იქნა აღნიშნული ნორმის მოთხოვნები.

ამავე კოდექსის 53-ე მუხლის მე-5 ნაწილის მიხედვით, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილი არ არის თავისი გადაწყვეტილება დააფუძნოს იმ გარემოებებზე, ფაქტებზე, მტკიცებულებებზე ან არგუმენტებზე, რომლებიც არ იქნა გამოკვლეული და შესწავლილი ადმინისტრაციული წარმოების დროს.

სასამართლოს მიაჩნია, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან სრულად იქნა გამოკვლეული საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებები. მოსარჩელის მიერ სიმიინდის შეძენისას განხორციელებული ჩათვლების გაუქმება მართებულია, რადგან გადამხდელი ვერ მიიღებდა ჩათვლას იმ საქონელზე, რომელიც გათავისუფლებული იყო დღგ-საგან, ვინაიდან დღგ-ის ჩასათვლელი თანხა არის დღგ-ის თანხა, რომელიც გადახდილია ან გადასახდელია ჩათვლის დოკუმენტების მიხედვით საქონლის შეძენისას. შესაბამისად, ვინაიდან შპს „თ-----ს“ მიერ განხორციელებული ოპერაცია არ ექვემდებარებოდა დღგ-ის დარიცხვას, მოსარჩელის მიერ საქონლის შეძენისას გადახდილი თანხა არ მოიცავდა არაპირდაპირ გადასახადს - დღგ-ს, ამდენად, მოსარჩელე მოკლებული იყო შესაძლებლობას განეხორციელებინა ჩათვლა.

6.3. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ამ კოდექსის 22-ე მუხლში აღნიშნულ სარჩელთან დაკავშირებით სასამართლო უფლებამოსილია გამოიტანოს გადაწყვეტილება ადმინისტრაციული აქტის ბათილად ცნობის შესახებ თუ ადმინისტრაციული აქტი ეწინააღმდეგება კანონს და ის პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალური) ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას, ან ინტერესს ან უკანონოდ ზღუდავს მას.

სასამართლო აღნიშნავს, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის საფუძვლები რეგლამენტირებულია საქართველოს ზოგადი

ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლით, რომლის პირველი ნაწილი ადგენს, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს, ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადებისა ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადების ან გამოცემის წესის არსებით დარღვევად ჩითვლება ადმინისტრაციულ სამართლებრივი აქტის გამოცემა ამ კოდექსის 32-ე ან 34-ე მუხლით გათვალისწინებული წესის დარღვევით ჩატარებულ სხდომაზე ან კანონით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული სახის დარღვევით, ანდა კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საქმეზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს „მ-----ს“ სასარჩელო მოთხოვნა უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს, რადგან არ იკვეთება ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემისას კანონის მოთხოვნათა თუ მათი მომზადებისა და გამოცემის წესის დარღვევა.

7. საპროცესო ხარჯები

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 37-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, სასამართლო ხარჯებს მოიცავს სახელმწიფო ბაჟი. ამავე კოდექსის 55-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, სარჩელოზე უარის თქმისას სასამართლოს მიერ გაწეული ხარჯები გადახდება მოსარჩელეს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ.

მოცემულ შემთხვევაში, შპს „მ-----ს“ მიერ გადახდილია სახელმწიფო ბაჟი 100 (ასი) ლარის ოდენობით, რაც უნდა ჩაითვალოს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადახდილად.

სარეზოლუციო ნაწილი

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი, მე-2, მე-12, მე-13, 22-ე მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-8, 37-ე, 55-ე, 243-244-ე, 248-ე, 249-ე, 257-ე, 364-ე, 369-ე მუხლებით და

გადაწყვეტა

1. შპს „მ-----ს“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს.

2. შპს „მ-----ს“ მიერ სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 100 (ასი) ლარი ჩაითვალოს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადახდილად.

3. გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს სააპელაციო წესით თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (მისამართი: ქ. თბილისი გრ. რობაქიძის ქ. №7ა) თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის (მისამართი: ქ. თბილისი, დ. აღმაშენებლის ხეივანის მე-12 კმ, №6) მეშვეობით 14 დღის ვადაში დასაბუთებული გადაწყვეტილების მხარეთათვის გადაცემის დღიდან.

მოსამართლე

ნათია ტოგონიძე